

# Standar Akuntansi Pemerintahan

Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005



YOGYAKARTA

Fakultas Ekonomi UGM, Telp. (0274) 548510 - 548515  
Jl. Prof. Notonagoro, Bulaksumur, Telp. (0274) 540556-7  
Jl. Gambiran No. 37, Telp. (0274) 373760 Fax. 380819

FORUM DOSEN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

# **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

***TELAAH KRITIS – PP No. 24 TAHUN 2005***

**EDISI PERTAMA**

**Oleh:**

**Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik**



**YOGYAKARTA**

Fakultas Ekonomi UGM Telp. (0274) 548510 – 548515  
Jl. Prof. Nctonagoro, Bulaksumur, Telp. (0274) 540556-7  
Jl. Gambiran No. 37, Telp. (0274) 373760 Fax. 380819

**Kutipan Pasal 72:**

**Sanksi Pelanggaran Undang-Undang Hak Cipta (UU No. 19 Tahun 2002)**

1. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) atau Pasal 49 ayat (1) dan ayat (2) dipidana dengan pidana penjara masing-masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)
2. Barangsiapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu Ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

ISBN: 979-503-491-X

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
TELAAH KRITIS – PP NO. 24 TAHUN 2005**

**Edisi Pertama**

Cetakan Pertama, Maret 2006

Oleh:

**Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik**

© Hak cipta ada pada penulis. Hak terbit ada pada BPFE-YOGYAKARTA. Isi di luar tanggung jawab penerbit. Tidak boleh direproduksi sebagian atau seluruhnya dalam bentuk apapun tanpa izin tertulis dari penulis.

Dicetak & Diterbitkan oleh:

BPFE-YOGYAKARTA

Yogyakarta

Anggota IKAPI

No. 008

---

## **BAB 8**

### **KAJIAN INTERPRETASI DAN IMPLEMENTASI PSAP NO. 03 – LAPORAN ARUS KAS**

**Oleh: Pratiwi Budiharta dan H. Andre Purwanugraha**  
*(Universitas Atma Jaya Yogyakarta)*

Dalam Bab ini akan dijelaskan pengertian dan tujuan dari penyajian laporan arus kas. Laporan Arus Kas adalah laporan yang berisi penerimaan kas perusahaan berdasarkan sumber penerimaannya, serta pengeluaran kas perusahaan berdasarkan tujuan penggunaannya (SFAC Nomor 5). Informasi arus kas pada dasarnya bermanfaat bagi pemerintah sebagai wujud pertanggungjawaban atas uang publik. Dengan adanya penyusunan Laporan Arus Kas publik dapat mengetahui pemanfaatan atas uang publik secara lebih transparan dan akuntabel.

#### **TUJUAN INFORMASI ARUS KAS**

Salah satu tujuan akuntansi menurut SFAC Nomor 1 adalah menyajikan informasi yang dapat membantu investor dan kreditor serta pengguna informasi akuntansi lainnya untuk menaksir jumlah, waktu, dan ketidakpastian penerimaan kas di masa depan dari dividen, bunga, dan hasil penjualan atau pelunasan surat berharga dan pinjaman. Prospek penerimaan kas di masa depan akan dipengaruhi oleh kemampuan perusahaan untuk menghasilkan kas yang cukup untuk melunasi kewajibannya, untuk memenuhi kebutuhan operasional perusahaan, untuk memperluas operasi perusahaan, dan untuk membagi dividen.

Arus kas entitas bisnis adalah salah satu tanggung jawab pihak manajemen yang paling penting, termasuk akuntabilitas manajemen kepada direktur dan pemilik. Sebagian besar keputusan yang dibuat oleh manajemen, mungkin semua, berdampak pada arus kas perusahaan. Oleh sebab itu, sebagian besar pemakai informasi akuntansi mempunyai kebutuhan informasi yang sama, yaitu informasi mengenai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan kas di masa depan (SFAC Nomor 1 paragraf 25).

## **LIKUIDITAS, SOLVABILITAS, DAN FLEKSIBILITAS KEUANGAN**

Tujuan utama penyajian informasi arus kas adalah untuk membantu investor dan kreditor dalam memprediksi arus kas di masa depan suatu perusahaan berupa dividen dan bunga, dan untuk mengevaluasi risiko perusahaan. Informasi mengenai solvabilitas dan fleksibilitas keuangan perusahaan mendukung tercapainya tujuan tersebut dengan memberi prediksi yang lebih baik berkaitan dengan probabilitas penerimaan kas di masa depan, tidak sekedar jumlahnya (Hendriksen, 1992: 272).

Tujuan lain penyajian informasi arus kas menurut Hendriksen (1992: 272) adalah untuk mengevaluasi likuiditas dan solvabilitas perusahaan. Likuiditas adalah kemampuan relatif suatu entitas untuk mengubah aktiva/aset menjadi kas. Makna lain dari likuiditas adalah hubungan antara kewajiban lancar dengan kas dan setara kas. Solvabilitas secara umum adalah kemampuan entitas untuk memperoleh kas, atau menyediakan kas, untuk semua keperluan entitas tersebut. Secara khusus, solvabilitas berkaitan dengan kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban-kewajibannya pada saat jatuh tempo. Fleksibilitas keuangan berarti kemampuan entitas untuk mendapatkan kas secara cepat untuk memenuhi kewajiban-kewajiban yang kontingen dan tidak direncanakan. Ketiga konsep ini saling berkaitan, namun fleksibilitas keuangan adalah konsep yang lebih luas daripada solvabilitas, dan solvabilitas adalah konsep yang lebih luas daripada likuiditas.

Solvabilitas adalah konsep yang penting karena solvabilitas menentukan kelangsungan hidup perusahaan. Kondisi yang tidak solvabel dapat mengakibatkan kebangkrutan perusahaan, likuidasi, dan kerugian bagi kreditor maupun investor.

## **PENYAJIAN INFORMASI ARUS KAS**

Seperti telah dijelaskan sebelumnya, tujuan utama akuntansi adalah untuk menyediakan data dan informasi yang (Hendriksen, 1992: 273):

1. Dapat membantu investor dan kreditor dalam melakukan prediksi jumlah dan waktu penerimaan kas di masa depan, berupa dividen dan bunga.
2. Dapat membantu mengevaluasi risiko. Risiko berarti variabilitas penerimaan kas di masa depan, serta kemungkinan terjadinya kondisi keuangan yang tidak solvabel (kebangkrutan).

Distribusi kas pada setiap periode didasarkan pada bermacam-macam faktor yang kompleks. Distribusi kas kepada investor dan kreditor harus mencerminkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan kas tersebut. Investor dan kreditor dapat dibantu dalam memprediksi arus kas masa depan apabila informasi arus kas didasarkan pada kegiatan-kegiatan perusahaan yang mempengaruhi arus kas, yaitu (Hendriksen, 1992: 274):

1. Arus kas yang berkaitan dengan operasi perusahaan pada periode berjalan.

2. Arus kas yang secara rutin maupun tidak rutin terjadi dari kegiatan yang tidak dapat dikendalikan perusahaan serta tidak berkaitan dengan operasi perusahaan.
3. Arus kas yang dibutuhkan untuk meningkatkan fasilitas operasional perusahaan dan arus kas yang diterima dari penjualan fasilitas yang tidak lagi digunakan.
4. Arus kas yang diterima ataupun diserahkan kepada kreditor dan investor sebagai bagian dari kegiatan pendanaan perusahaan.
5. Arus kas untuk membayar bunga dan dividen.

SFAC nomor 5 menjelaskan bahwa laporan arus kas memberi informasi mengenai penerimaan kas perusahaan berdasarkan sumber penerimaannya, serta pengeluaran kas perusahaan berdasarkan tujuan penggunaannya. Atas dasar kebutuhan informasi di atas, format laporan arus kas dibagi menjadi tiga bagian, yaitu:

1. Laporan penerimaan dan pengeluaran kas dari/untuk kegiatan operasi.
2. Laporan penerimaan dan pengeluaran kas dari/untuk kegiatan pendanaan.
3. Laporan penerimaan dan pengeluaran kas dari/untuk kegiatan investasi.

Konsep ini menyebutkan bahwa kegunaan utama laporan arus kas adalah untuk mengevaluasi likuiditas, solvabilitas, profitabilitas, serta risiko perusahaan.

## KLASIFIKASI ARUS KAS

Arus Kas dapat diklasifikasikan menjadi tiga aktivitas yaitu (Weygandt, 2002: 717):

1. *Aktivitas Operasi*  
Aktivitas operasi meliputi penerimaan dan pengeluaran kas dari transaksi yang menghasilkan pendapatan dan beban.
2. *Aktivitas Investasi*  
Aktivitas Investasi meliputi:
  - a. Perolehan dan pelepasan investasi dan aktiva jangka panjang.
  - b. Pemberian pinjaman dan penerimaan pelunasan.
3. *Aktivitas Pendanaan*  
Aktivitas Pendanaan meliputi:
  - a. Penerimaan kas dari utang serta pengeluaran kas untuk melunasi utang.
  - b. Penerimaan kas dari pemegang saham serta pembagian kas kepada pemegang saham berupa dividen.

## PENYUSUNAN LAPORAN ARUS KAS

Penyusunan laporan arus kas terdiri dari tiga tahap yaitu (Weygandt, 2002: 721–722):

1. Menentukan kenaikan atau penurunan saldo kas.
2. Menentukan kas dari aktivitas operasi,  
Kelompok arus kas dalam aktivitas operasi harus dikonversi dari dasar akrual menjadi dasar kas. Konversi ini dapat menggunakan dua metode yaitu metode langsung dan metode tidak langsung. Sebagian besar entitas bisnis menggunakan pendekatan tidak langsung karena (a) dapat membedakan laba bersih dari arus kas kegiatan operasi, dan (b) kemudahan dalam penyusunannya. Metode langsung menyajikan penerimaan kas dan pengeluaran kas yang berasal dari operasi entitas bisnis. Pendekatan ini konsisten dengan tujuan penyajian laporan arus kas,
3. Menentukan kas dari aktivitas pendanaan dan investasi.

## **MEMPREDIKSI ARUS KAS MASA DEPAN**

SFAC Nomor 5 menyebutkan bahwa jumlah yang disajikan dalam laporan laba rugi tidak sama dengan arus kas operasi. Laporan arus kas menyediakan informasi yang penting mengenai jumlah, sebab, dan interval waktu dari laba rugi menjadi penerimaan dan pengeluaran kas. Pengguna laporan keuangan membutuhkan laporan arus kas untuk menghubungkan laba dengan arus kas terkait.

Meskipun laporan arus kas menyediakan informasi yang tidak dapat disediakan oleh laporan laba rugi, laporan arus kas tidak dapat secara langsung digunakan untuk melakukan prediksi arus kas yang akan terjadi di masa depan ataupun untuk menilai kinerja perusahaan. FASB dalam SFAC Nomor 1 menyebutkan bahwa fokus utama pelaporan keuangan adalah informasi mengenai kinerja perusahaan yang diukur dengan laba (*earnings*) dan komponennya. Investor, kreditor, serta pengguna lainnya yang akan memperkirakan arus kas masuk masa depan, membutuhkan informasi ini. Kebutuhan informasi arus kas masa depan perusahaan mengarahkan para pengguna ini untuk menggunakan informasi laba, dan tidak secara langsung informasi arus kas. Laporan keuangan yang menyajikan penerimaan dan pengeluaran kas selama suatu periode tertentu tidak dapat secara tepat menggambarkan baik buruknya kinerja perusahaan.

## **PSAP NO. 03 – LAPORAN ARUS KAS**

PSAP Nomor 03 berjudul Laporan Arus Kas. Laporan Arus Kas merupakan terjemahan dari *Cash Flow Statement*. Perdebatan yang berkembang saat ini adalah ketepatan, atau ketidak-tepatan penggunaan kata “*arus*” sebagai padanan kata dari *flow*. Berdasarkan kamus bahasa



Sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), terdapat empat pokok laporan keuangan pokok yang harus disusun dan disajikan oleh Pemerintah Daerah yaitu (1) Laporan Realisasi Anggaran, (2) Neraca, (3) Laporan Arus Kas, dan (4) Catatan Atas Laporan Keuangan. Dalam Bab ini dibahas mengenai Laporan Arus Kas (PSAP Nomor 03), di mana Laporan Arus Kas (LAK) menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

Standar ini mengelompokkan laporan arus kas menjadi aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran. Pengelompokan ini sedikit berbeda dengan kelompok laporan arus kas untuk entitas bisnis. Elemen dalam kelompok aktivitas operasi identik dengan kelompok kegiatan operasi pada laporan arus kas entitas bisnis. Demikian pula dengan aktivitas pembiayaan yang identik dengan kelompok kegiatan pendanaan pada laporan arus kas entitas bisnis. Aktivitas investasi aset nonkeuangan dapat disamakan dengan kegiatan investasi pada laporan arus kas entitas bisnis. Bagaimana dengan kelompok yang tersisa pada laporan arus kas untuk sektor publik, yaitu aktivitas nonanggaran? Arus kas dari aktivitas nonanggaran muncul dari Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang. Tujuan dari PFK dan kiriman uang dapat digolongkan ke dalam tiga kelompok laporan arus kas, yaitu operasi, pendanaan, atau investasi. Akibatnya, PFK dan kiriman uang tidak perlu dijadikan kelompok tersendiri dalam laporan arus kas. Dengan demikian kedua transaksi tersebut sebenarnya dapat ditelusur penggunaannya atau asalnya.

Dalam beberapa bagian SAP Pernyataan Nomor 03 dikatakan bahwa informasi arus kas bermanfaat sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang. Standar ini tidak melihat keterbatasan dari laporan arus kas sebagai salah satu sumber informasi yang dapat digunakan untuk menaksir kas di masa yang akan datang. Untuk memperoleh taksiran kas di masa depan yang lebih akurat, informasi arus kas seharusnya digunakan bersama-sama dengan informasi dari laporan keuangan lain, yaitu laporan laba rugi. Kegunaan informasi lain selain informasi arus kas untuk menaksir jumlah kas di masa depan tidak diakui dalam standar ini.

Pemerintah daerah saat ini sudah harus menerapkan SAP dalam penyusunan keuangan pemerintah daerah. Hal ini berpengaruh terhadap kesiapan pemerintah daerah yang berkewajiban menyusun laporan keuangan secara lengkap, termasuk di dalamnya LAK, mengingat kondisi daerah yang berbeda-beda. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) memang sudah memberikan strategi penerapan bagi dua kelompok pemerintah daerah, yaitu pemerintah daerah yang sudah menerapkan Kepmendagri Nomor 29/2002 dan yang belum menerapkan.

Pemerintah daerah yang belum menerapkan Kepmendagri Nomor 29/2002 akan membutuhkan waktu lebih lama untuk menyusun LAK apabila dibandingkan dengan pemerintah daerah yang sudah menerapkan Kepmendagri ini. Hal ini dikarenakan pemerintah daerah harus menyusun neraca awal terlebih dahulu, baik LAK dan Laporan Realisasi Anggaran. Neraca Awal seyogyanya disusun bertepatan dengan penyusunan Laporan Keuangan tahun anggaran 2005, sedangkan SAP sendiri baru disahkan pertengahan tahun 2005. Berbeda dengan pemerintah daerah yang sudah menerapkan Kepmendagri Nomor 29/2005 akan melakukan pemetaan untuk masing-masing akun pada LAK, dengan sebelumnya melakukan identifikasi dan kesesuaian aturan sebelumnya dengan SAP.



Penentuan Saldo Kas akhir perlu mendapat perhatian khusus. Sinkronisasi antara Saldo Kas di Kas Daerah, Saldo Kas di Bendahara Penerimaan dan saldo kas di Bendahara Pengeluaran akan mempengaruhi jumlah Saldo Kas akhir yang disajikan dalam Laporan Arus Kas.

## **TINJAUAN PER PASAL ATAS INTERPRETASI DAN IMPLEMENTASI PSAP NO. 03 – LAPORAN ARUS KAS**

### **PENDAHULUAN**

#### **Tujuan**

- Pada paragraf ke-1 berbunyi “..... dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran selama satu periode akuntansi”.

Belum ada penjelasan dari kalimat “aset nonkeuangan dan nonanggaran. Oleh karena itu, kalimat tersebut seharusnya dijelaskan dalam daftar definisi untuk lebih memperjelas pengertian yang dimaksud sebenarnya.

- Pada paragraf ke-2 berbunyi “Informasi ini disajikan untuk pertanggung jawaban dan pengambilan keputusan”.

Dalam baris ke-19–20, apakah tidak sebaiknya kata pengambilan keputusan diganti dengan pembuatan keputusan ekonomi?

#### **Ruang Lingkup**

- Pada paragraf ke-3 berbunyi “Pemerintah pusat dan daerah menyusun laporan arus kas ..... sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok untuk setiap periode penyajian laporan keuangan”.

Apakah pengertian laporan keuangan pokok sama dengan laporan keuangan wajib?

- Pada paragraf ke-4, baris ke-28 berbunyi “..... pemerintah pusat dan daerah, atau organisasi lainnya .....”

Berkaitan dengan kata “organisasi lainnya” yang juga diberlakukan untuk melakukan penyusunan laporan arus kas, dapatkah diberi batasan yang jelas dan tegas sehubungan dengan kata “lainnya”, karena dalam paragraf tersebut pada baris 28–29 dikatakan “jika menurut peraturan perundang-undangan atau menurut standar ..... wajib menyusun laporan arus kas, .....”.

## Manfaat Informasi Arus Kas

- Pada paragraf ke-5, berbunyi "Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya".

Dengan kata-kata pada baris ke-34-35, semata-mata dengan Laporan Arus Kas saja sudah cukup untuk mengetahui atau memprediksi arus kas masa depan. Bagaimana dengan kinerja keuangan dari sudut pandang Laporan Keuangan lainnya? Bukankah juga dapat membantu untuk memprediksi arus kas? (SFAC Nomor 1).

Sedangkan pada baris ke-36, apakah dapat diartikan bahwa Laporan Arus Kas berisi informasi tentang taksiran arus kas menurut pemerintah daerah, pada tahun sebelumnya? Hal ini tentunya akan memiliki pengertian yang berbeda dalam paragraf 1 dan 2 sebelumnya.

- Pada paragraf ke-6 : Jelas.
- Pada paragraf ke-7 berbunyi " ..... Laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

Pada baris ke-5 terdapat kalimat "kekayaan bersih". Bila mengacu pada istilah baku akan lebih tepat apabila kekayaan bersih diganti menjadi aktiva bersih (*net assets*).

## Definisi

- Pada paragraf ke-8, baris ke-33 berbunyi "Aktivitas pembiayaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi investasi jangka panjang, piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran".

Bagaimana dengan penyertaan pada perusahaan Negara atau daerah? Apakah juga dapat dikategorikan dalam aktivitas pembiayaan?

- Pada bagian definisi "metode biaya" yang berbunyi "Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan".

Kalimat ini kurang lengkap. Pengertian harga perolehan dijelaskan dalam bagian terpisah atau dalam kalimat tersendiri agar mudah dipahami dan operasional.

- Pada bagian definisi “setara kas” yang berbunyi “Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan”.

Dalam definisi tersebut, wujud investasi jangka pendek sebaiknya diberikan contoh yang jelas sehingga tidak menimbulkan persepsi yang berbeda-beda dalam menterjemahkan pengertian tersebut.

### Kas dan Setara Kas

- Pada paragraf ke-9, baris ke-29 berbunyi “.... Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya”.

Waktu selama 3 (tiga) bulan dengan kondisi yang terjadi di Indonesia apakah secara nyata tidak akan muncul perubahan nilai yang cukup signifikan. Hal ini akan berpengaruh dalam penentuan jumlah setara kas yang akan dilaporkan dalam laporan arus kas, karena jelas standar ini dibuat untuk kondisi di Indonesia.

- Pada paragraf ke-10, baris ke-32 berbunyi “Mutasi antarpos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran”.

Tidak ada penjelasan lebih lanjut di bagian ini yang menjelaskan mengenai arti “mutasi”. Kata tersebut sebaiknya dimasukkan dalam daftar definisi. Paragraf ini menjelaskan bahwa mutasi bukan bagian dari aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran. Jika tidak ada penjelasan mengenai pengertian mutasi, kata “mutasi” dapat diartikan pergeseran dari satu pos ke pos lain. Hal ini tetap mempengaruhi item yang dilaporkan di dalam bagian-bagian laporan arus kas.

- Pada paragraf ke-11: Jelas.
- Pada paragraf ke-12: Jelas.
- Pada paragraf ke-13: Jelas.

### PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS

- Pada paragraf ke-14 : Jelas.
- Pada paragraf ke-15, baris ke-19 berbunyi “Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antaraktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.”

Kalimat ini kurang lengkap. Sebaiknya kalimat diubah menjadi “Informasi tersebut, bersama-sama dengan informasi dari laporan keuangan lainnya, juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar-aktivitas operasi, investasi

aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.” Penambahan ini dapat mengurangi persepsi pembaca bahwa laporan arus kas adalah satu-satunya sumber informasi yang dapat digunakan untuk melakukan evaluasi tersebut.

- Pada paragraf ke-16: Jelas.
- Pada paragraf ke-17: Jelas.

## Aktivitas Operasi

- Pada paragraf ke-18 berbunyi “Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

Pada baris ke-33 terdapat kalimat “aktivitas operasionalnya”. Kalimat tersebut, terutama kata “operasionalnya”, sebaiknya lebih diperjelas lagi pengertiannya. Apakah aktivitas operasional yang dimaksud dalam paragraf ini berkaitan dengan aktivitas utama?

- Pada paragraf ke-19, baris ke-35 berbunyi “Arus masuk kas dari aktivitas operasi utama diperoleh dari (a) ... sampai dengan (e) ....”.

Apakah poin (a) sampai dengan (e) hanya merupakan contoh atau memang point-point tersebut yang dikategorikan sebagai arus kas masuk untuk aktivitas operasi? Hal ini menjadi pertanyaan karena kata yang dipakai dalam baris ke-35 adalah kata “terutama”, yang mengindikasikan bahwa ada kemungkinan yang lain selain point (a) sampai dengan (e).

- Pada paragraf ke-20 berbunyi “Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk pengeluaran: (a) ... sampai dengan (h) ...”.

Apakah poin (a) sampai dengan (h) hanya merupakan contoh atau memang point-point tersebut yang dikategorikan sebagai arus kas keluar untuk aktivitas operasi? Hal ini menjadi pertanyaan karena kata yang dipakai dalam baris ke-2 adalah kata “terutama”, yang mengindikasikan bahwa ada kemungkinan yang lain selain point (a) sampai dengan (h).

- Pada paragraf ke-21 berbunyi “Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.

Apakah surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan yang dibeli untuk dijual yang dimaksud dalam paragraf ini, termasuk “setara kas yang segera berubah menjadi kas karena dijual?”

- Pada paragraf ke-22: Jelas.

### Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan

- Pada paragraf ke-23: Jelas.
- Pada paragraf ke-24 dan 25, baris ke-31 dan 35 tertulis (b) Penjualan Aset Lainnya.

Tidak dijelaskan lebih lanjut contoh dari penjualan aset lainnya. Sebaiknya perlu diberikan beberapa contoh dari penjualan aset lainnya untuk lebih memberikan batasan yang jelas pada kata “aset lainnya”.

### Aktivitas Pembiayaan

- Pada paragraf ke-26, baris ke-1–3 berbunyi “.....yang bertujuan untuk memprediksi klaim pihak lain terhadap arus kas pemerintah dan klaim pemerintah terhadap pihak lain di masa yang akan datang.”

Dalam baris ke-1–3 tidak nampak secara jelas bahwa kalimat ini untuk menjelaskan kalimat sebelumnya yang mana. Apakah kalimat tersebut untuk menjelaskan “surplus anggaran atau menjelaskan aktivitas pembiayaan yang terdapat di kalimat awal paragraf ini.

- Paragraf ke-27 baris ke-4 dan paragraf ke-28 baris ke-10 terdapat kata “antara lain”.

Kata “antara lain” mengindikasikan bahwa masih ada arus masuk kas yang lain dari aktivitas pembiayaan selain yang tertulis dalam paragraf tersebut. Apabila memang masih ada yang lain mengapa tidak dijelaskan secara lengkap dalam paragraf tersebut.

### Aktivitas Nonanggaran

- Pada paragraf ke-29, baris ke-18 berbunyi “..... Arus kas dari aktivitas nonanggaran antara lain Perhitungan Pihak Ketiga dan kiriman uang.....”.

Kata “antara lain” mengindikasikan bahwa masih ada arus masuk kas yang lain dari aktivitas nonanggaran selain yang tertulis dalam paragraf tersebut. Apabila memang masih ada yang lain mengapa tidak dijelaskan secara lengkap dalam paragraf tersebut.

- Pada paragraf ke-30: Jelas.
- Pada paragraf ke-31: Jelas.

## PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI ASET NONKEUANGAN, PEMBIAYAAN, DAN NONANGGARAN

- Pada paragraf ke-32, baris ke-31 berbunyi "Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggar kecuali yang tersebut dalam paragraf 35."

Apa pengertian kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas? Apabila ada yang disebut sebagai kelompok utama, apakah ada kelompok nonutama? Apakah yang membedakan pengelompokan ini dengan bagian-bagian laporan arus kas? Paragraf ini kurang lengkap. Sebaiknya pengertian kelompok utama dijelaskan.

- Pada paragraf ke-33, baris ke-5 berbunyi "Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur pendapatan dan belanja dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi aset nonkeuangan dan pembiayaan."

Paragraf ini memerlukan penjelasan mengenai pengertian nonkas. Transaksi nonkas dapat diartikan sebagai suatu transaksi yang memang tidak melibatkan kas, seperti pertukaran aktiva tetap. Transaksi semacam ini tidak akan dicatat dalam laporan arus kas.

- Pada paragraf ke-34: Jelas

## PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH

- Pada paragraf ke-35, baris ke-26 berbunyi "(b) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat".

Untuk memperjelas paragraf ini, sebaiknya dilengkapi dengan sebuah contoh.

## ARUS KAS MATA UANG ASING

- Pada paragraf ke-36, baris ke-30 berbunyi "Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi".

Tidak ada penjelasan mengenai pengertian tanggal transaksi. Tanggal transaksi dapat terjadi pada saat transaksi perolehan atau transaksi pembayaran kas. Pengertian tanggal transaksi dijelaskan sebagai bagian dari paragraf tersebut.

- Pada paragraf ke-37: Jelas.
- Pada paragraf ke-38, baris ke-38 berbunyi "Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas".

Kalimat ini menjadi lengkap apabila ditambahkan "belum direalisasikan menjadi kas akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas".

## BUNGA DAN BAGIAN LABA

- Pada paragraf ke-39 berbunyi "Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun".

Istilah yang dipakai untuk menjelaskan waktu pelaporan tidak konsisten antar-paragraf dalam Standar ini. Pada paragraf 39, istilah yang digunakan adalah "tahun". Sedangkan pada paragraf 40, 41, dan 42, istilah yang digunakan adalah periode akuntansi.

- Pada paragraf ke-40 berbunyi "Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi ..... pada periode akuntansi yang bersangkutan."

Kalimat "periode akuntansi" pada paragraf ini tidak konsisten dengan paragraf ke-39.

- Pada paragraf ke-41 berbunyi "Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi ..... dalam periode akuntansi yang bersangkutan".

Kalimat "periode akuntansi" pada paragraf ini tidak konsisten dengan paragraf ke-39.

- Pada paragraf ke-42 berbunyi "Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah ..... dalam periode akuntansi yang bersangkutan".

Kalimat "periode akuntansi" pada paragraf ini tidak konsisten dengan paragraf ke-39.

## INVESTASI DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH DAN KEMITRAAN

- Pada paragraf ke-43: Jelas.



- Pada paragraf ke-44 berbunyi “Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat dengan menggunakan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehannya.”

Pada bagian lain dalam standar ini, istilah yang digunakan adalah harga perolehan. Hal ini mengakibatkan ketidakkonsistenan penggunaan istilah. Penjelasan mengenai arti nilai atau harga perolehan sebaiknya dicantumkan.

- Pada paragraf ke-45 berbunyi “Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas pembiayaan”.

Pengertian jangka panjang perlu dijelaskan. Jangka waktu untuk dikatakan sebagai investasi jangka panjang berapa lama? Apakah suatu investasi yang direncanakan untuk dihilangkan/dijual dalam jangka waktu satu tahun yang akan datang tetap digolongkan sebagai investasi jangka panjang?

## PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA

- Pada paragraf ke-46 berbunyi “Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasional lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas pembiayaan.”

Paragraf ini menjadi lebih lengkap apabila diberi penjelasan dan atau contoh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasional lainnya. Apakah maksud perolehan dan pelepasan perusahaan daerah adalah perolehan dan pelepasan investasi pada perusahaan daerah?

- Pada paragraf ke-47: Jelas.
- Pada paragraf ke-48: Jelas.
- Pada paragraf ke-49: Jelas.

## TRANSAKSI BUKAN KAS

- Pada paragraf ke-50 berbunyi “Transaksi investasi dan pembiayaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan”.

Apabila hanya diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, apakah hal ini berarti tidak perlu dicatat di dalam laporan keuangan?

- Pada paragraf ke-51: Jelas.

## KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS

- Pada paragraf ke-52 berbunyi "Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca".

Komponen kas di dalam laporan arus kas tidak bisa dilihat secara langsung di dalam Neraca. Namun secara total, jumlah kas yang dilaporkan dalam laporan arus kas akan sama dengan saldo kas di neraca.

## PENGUNGKAPAN LAINNYA

- Pada paragraf ke-53 berbunyi "Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan".

Meskipun ada penjelasan tentang pembatasan penggunaan kas di dalam catatan atas laporan keuangan, akun yang terkait sebaiknya juga diberi penjelasan mengenai pembatasan tersebut. Kas yang dibatasi adalah terpisah dari kas yang tidak dibatasi. Hal ini dilakukan dengan cara membuat akun yang berbeda untuk kas yang dibatasi penggunaannya.

- Pada paragraf ke-54 berbunyi "Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan".

Apabila memungkinkan, penjelasan yang berkaitan dengan arus kas diungkapkan pada akun terkait, tidak hanya pada catatan atas laporan keuangan.

- Pada paragraf ke-55: Jelas.

## TANGGAL EFEKTIF

- Pada paragraf ke-56: Jelas

## BIBLIOGRAPHY

FASB (1996). Financial Accounting Standard Board. *Statements of Financial Accounting Concepts*. 1996/1997 Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.

Hendriksen, Eldon S. dan Michael F. Van Breda (1992). *Accounting Theory*. Fifth Edition. Homewood, IL: Irwin.

Weygandt, Jerry J., Donald E. Kieso dan Paul D. Kimmel (2002). *Accounting Principles*. Sixth Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.